Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Departement für Umwelt, Verkehr,
Energie und Kommunikation UVEK

Bundesamt für Verkehr BAV
Abteilung Finanzierung

Richtlinie BAV (Guidance): Stille Reserven

Aktenzeichen: BAV-313.00-17/6/6

Impressum

Herausgeber:	Bundesamt für Verkehr, 3003 Bern
Autor:	Abteilung Finanzierung des BAV
Verteiler:	Veröffentlichung auf der BAV-Internetseite
Sprachfassungen:	Deutsch (Erstsprache) Französisch (Übersetzung) Italienisch (Übersetzung)
Version:	2.0 vom 13. Februar 2025

BAV-D-FAFD3401/10

Inhalt

1 Zweck, Geltungsbereich und Adressaten 3
2 Gesetzliche Grundlagen und übrige Vorgaben 3
3 Begriffe 3
4 Unzulässige Willkürreserven 3
5 Geschäftsfälle 3
6 Inkrafttreten 5
7 Abkürzungsverzeichnis 6

1 Zweck, Geltungsbereich und Adressaten

Diese Richtlinie (Guidance) des Bundesamtes für Verkehr (BAV) hat zum Ziel, Aufschluss über die Arten und Behandlung von stillen Reserven zu geben. Sie ist durch alle Transportunternehmen (TU) und Infrastrukturbetreiberinnen (ISB) umzusetzen, die in den Sparten Regionaler Personenverkehr (RPV), Eisenbahninfrastruktur oder weiteren bestellten Verkehrsangeboten tätig sind und keinen anerkannten Rechnungslegungsstandard gemäss Richtlinie BAV (Guidance) «Rechnungslegungsstandard» anwenden. Der Geltungsbereich umfasst dabei die gesamte juristische Person, welche Abgeltungen gestützt auf das Personenbeförderungsgesetz (PBG; SR 745.1) und/oder das Eisenbahngesetzes (EBG; SR 742.101) erhält und gilt somit auch für das Nebengeschäft.

2 Gesetzliche Grundlagen und übrige Vorgaben

Die Jahresrechnung aller Unternehmen muss gemäss Art. 59 Abs. 1 der Verordnung über die Abgeltung und die Rechnungslegung im regionalen Personenverkehr (ARPV; SR 745.16) ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage vermitteln. Die vorliegende Richtlinie konkretisiert diese Bestimmung.

Unternehmen deren Abgeltungen pro Jahr gesamthaft 1 Million Franken übersteigen, müssen eine Spezialprüfung in Auftrag geben (Art. 38 Abs. 3 PBG). Das BAV hat die Einzelheiten dieser Prüfung in der Richtlinie «Spezialprüfung Subventionen» geregelt. Im Rahmen dieser Spezialprüfung sind Prüfungshandlungen zu stillen Reserven durchzuführen.

3 Begriffe

Unter stillen Reserven[1] wird die Differenz zwischen den Buchwerten und den rechnungslegungsrechtlich zulässigen Höchstwerten (Vermögenswerte) bzw. erforderlichen Beträgen (Verbindlichkeiten) verstanden. In der Praxis hat sich mit Bezug auf stille Reserven die Unterscheidung in Zwangsreserven und Willkürreserven herausgebildet:

Zwangsreserven	gelten als Differenz zwischen den tatsächlichen Werten (Verkehrswerten) und den gesetzlichen Höchstwerten (Bewertungsobergrenzen nach Rechnungsrecht). Zwangsreserven entstehen ohne Zutun des Unternehmens durch eine reale oder nominelle Wertzunahme eines bilanzierten Aktivums
Willkürreserven	ergeben sich als Differenz zwischen den gesetzlichen Höchstwerten und den tiefer angesetzten Buchwerten von Aktiven, respektive den höher angesetzten Buchwerten von Verbindlichkeiten. Die Willkürreserven werden somit bewusst gebildet oder ergeben sich dadurch, dass zum Beispiel früher vorgenommene Wertberichtigungen oder Rückstellungen nicht mehr benötigt und nicht aufgelöst werden und dadurch Reservecharakter erlangen.

4 Unzulässige Willkürreserven

Willkürreserven sind mit den Bestimmungen der ARPV, sowie nach einem anerkannten Rechnungslegungsstandard nicht vereinbar, wonach die Jahresrechnung ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage vermitteln muss. Demzufolge sind solche Willkürreserven nicht gestattet.

Bestehende stille Willkürreserven gemäss Definition des BAV waren grundsätzlich bis am 31. Dezember 2020 spartenkonform aufzulösen. In Einzelfällen wurden bezüglich der Auflösungsfristen separate Vereinbarungen getroffen, welche weiterhin Gültigkeit haben.

5 Geschäftsfälle

Zur Präzisierung der Vorgabe von Art. 59 Abs. 1 ARPV werden in nachstehender Tabelle die wichtigsten Geschäftsfälle aufgeführt.

[1] Schweizer Handbuch der Wirtschaftsprüfung, Band «Buchführung und Rechnungslegung», Kapitel IV.2.31.

Nr.	Geschäftsfall	Stille Reserven[2]
1	**Warenlager**, übermässige Wertberichtigung[3]	Ja
2	**Rückstellung** - welche nicht auf einem verpflichtenden rechtlichen oder faktischen Ereignis in der Vergangenheit gründet; - ohne wahrscheinliche Verpflichtung; - ohne dass Höhe schätzbar ist. Beispiele: - Rückstellungen zur Sicherung des dauernden Gedeihens des Unternehmens (z.B. Rückstellung für künftige Rechtsfälle oder mögliche Ereignisse); - Rückstellung Pensionskasse, ohne dass ein beschlossener und verpflichtender Sanierungsplan besteht.	Ja
3	Vom BAV und den kantonalen Bestellern anerkannte Rückstellungen im RPV oder anderweitige Finanzverbindlichkeiten im Zusammenhang mit periodisch anfallenden **Revisionen am Rollmaterial** zur Glättung des Abgeltungsbedarfs (sog. Glättungsmodell Grossunterhalt Rollmaterial). Diese Rückstellungen stellen eine Ausnahme dar und müssen von den Bestellern genehmigt sein.	Nein
4	Abschreibungen und Wertberichtigungen auf **Sachanlagen** und **immaterielle Anlagen** zur Sicherstellung des dauernden Gedeihens des Unternehmens (Überamortisation).	Ja
5	**Grundstücke:** Abschreibungen auf Grundstücke, wenn keine dauernde Wertminderung des Grundstückes vorliegt.	Ja
6	**Pensionskasse:** Zahlung an die ordentliche Arbeitgeberbeitragsreserve. Zum Beispiel Vorauszahlungen an die Pensionskasse um diese in späteren Perioden zu nutzen und dadurch den Vorsorgeaufwendungen zu entlasten.	Ja
7	**Pensionskasse:** Zahlung Arbeitgeberbeitragsreserven **mi**t Verwendungsverzicht. Einlage mit Verwendungsverzicht um eine Unterdeckung der Pensionskasse zu beheben. Diese ist reglementarisch festgelegt und darf den Betrag der Unterdeckung nicht übersteigen.[4]	Nein
8	**Forderungen**, übermässige Wertberichtigung[5]	Ja
9	**Anlagen im Bau,** übermässige Wertberichtigung, abgesehen von A-Fonds-perdu-Beiträgen (nicht aktivierbare Investitionen)[6]	Ja

Die Aufzählung der möglichen Geschäftsfälle ist nicht abschliessend. Bei weiteren Geschäftsfällen (z.B. der Bewertung von Beteiligungen, Wertschriften) gelten die Grundsätze von Art. 59 Abs. 1 ARPV.

[2] Art. 59 Abs. 1 ARPV

[3] Durch das Unternehmen festgelegte Bewertungsgrundsätze sind einzuhalten. Es gilt das Prinzip der verlustfreien Bewertung. Eine pauschale Wertberichtigung ist möglich, sofern diese auf Erfahrungswerten basiert und betriebswirtschaftlich begründet ist.

[4] Art. 65e BVG

[5] Durch das Unternehmen festgelegte Bewertungsgrundsätze werden eingehalten. Eine pauschale Wertberichtigung ist möglich, sofern diese auf Erfahrungswerten basiert und betriebswirtschaftlich begründet ist.

[6] Analog Geschäftsfall 1 Bewertung Warenlager. Die Ausbuchung der «nicht aktivierbaren Investitionen» aus den Anlagen im Bau kann pauschal basierend auf Erfahrungswerten erfolgen.

6 Inkrafttreten

Die Version 2.0 tritt am 13. Februar 2025 in Kraft.

Bundesamt für Verkehr

Hostettler Christa NDPI3E
13.02.2025

Info: admin.ch/esignature | validator.ch

Christa Hostettler
Direktorin

von Kaenel Martin ONQG8P
13.02.2025

Info: admin.ch/esignature | validator.ch

Martin von Känel
Vizedirektor

7 Abkürzungsverzeichnis

Abkürzung	Bezeichnung
BAV	Bundesamt für Verkehr
ISB	Infrastrukturbetreiberinnen
OR	Obligationenrecht
RPV	Regionaler Personenverkehr
TU	Transportunternehmen
UVEK	Eidgenössische Departement für Umwelt, Verkehr, Energie und Kommunikation